



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

17/06/16

17:50

SALA PLENA

SENTENCIA: 263/2015.
FECHA: Sucre, 2 de junio de 2015.
EXPEDIENTE N°: 450/2009.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Veimar Mario Cazón Morales contra Autoridad General de Impugnación representada por Rafael Vergara Sandoval.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa cursante de fojas 15 a 18, demandando al Autoridad de Impugnación Tributaria de 15 de junio de 2009, la respuesta de fs. 44 a 47, réplica de fs. 51 a 52, consiguiente dúplica de fs. 56 a 57, los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que, la Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales representada legalmente por Veimar Mario Cazón Morales, tal cual se advierte de la Resolución Administrativa N° 03-0719-07 de fecha 05 de noviembre de 2007, se apersona, interponiendo demanda contencioso administrativa, fundamentando su acción en los siguientes hechos:

I.1. Asevera que la ilegalidad de los fundamentos que mantienen en la referida Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0215/2009 de fecha 12 de junio de 2009 y los emergentes daños y perjuicios ocasionados al Estado Boliviano, dan lugar a este proceso estableciendo que de la fiscalización que se realizó a la Empresa CORANI S.A., emana el Informe Final GC-DF-0655/08 de fecha 09 de octubre de 2008, alegando que el sujeto pasivo no determinó ni pagó el Impuesto a las Transacciones de acuerdo a Ley, habiendo comprobado que éste compensó dicho gravamen, por un monto mayor al Impuesto a las Utilidades de las Empresas, Infringiendo lo dispuesto por el art. 7 del Decreto Supremo N° 21532 y fundamentalmente el art. 77 de la Ley 843. Por lo que de acuerdo a procedimiento, se emitió la Vista de Cargo N° 399-39080VI0211-49/08 de fecha 09/10/2008, que ha sido notificada en fecha 16/10/2008, determinándose en la notificación un adeudo tributario de Bs11.098.-, importe que incluye el tributo omitido actualizado, intereses y sanción por la calificación preliminar de la conducta. Por lo que con el Informe de Conclusiones GC-DF-0939/08 de fecha 24/11/2008, dentro del plazo de 30 días otorgado por la Vista de Cargo, el sujeto pasivo mediante Nota N° COR/GDF-1862/2008, presenta descargos la Empresa CORANI S.A., documentales a la determinación preliminar, los que fueron analizados y valorados, estableciéndose no ser

suficientes para desvirtuar las observaciones identificadas en la fiscalización. Es así que una vez vencido el plazo de descargos otorgado por la Vista de Cargo, en fecha 02/12/2008, se procede a la emisión de la Resolución Determinativa N° 39/2008, por el monto de Bs11.342.- por concepto de tributo omitido, manteniendo valor, intereses y multa aplicada, la misma que fue legalmente notificada en fecha 11 de diciembre de 2008.

I.2. Agrega que la Empresa CORANI S.A., infringió expresamente lo dispuesto por el art. 77 de la Ley 843 que únicamente establece la posibilidad de compensar el IT hasta el monto del IUE efectivamente pagado, señalando que el sujeto pasivo justifica y ampara su conducta en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0006-04, que contempla la posibilidad de la aplicación de mantenimiento de valor a los saldos del IUE, cuyo art. 3 indica: "Para el cálculo del mantenimiento de valor específico para cada concepto, se deberá considerar los parámetros detallados:- Primera compensación del IUE con el IT – desde el último día hábil del mes en que se pagó el IUE, hasta el último día hábil a partir de que se inicia la compensación del IT. Para posteriores compensaciones se debe aplicar el cálculo de mantenimiento de valor similar al del saldo a favor del contribuyente, desde el último día hábil del periodo anterior a la declaración hasta el último día hábil del periodo a declarar".

Aludiendo que la apreciación de la AGIT es totalmente desacertada y confusa porque el monto liquidado y pagado por concepto de IUE, no es un saldo a favor del contribuyente, por consiguiente: Una cosa es el Impuesto a las Utilidades de las Empresas, cuyo acaecimiento de los hechos generadores gravados por ésta carga determina la existencia de adeudos tributarios y otra muy diferente es que la Ley haya dispuesto que el pago que se efectuó por ese concepto, pueda ser utilizado por el sujeto pasivo para su compensación con las obligaciones tributarias generadas por el IT, pero no como un saldo a favor del contribuyente.

Aseverando que el monto pagado por concepto del IUE no es un saldo a favor del contribuyente como deliberadamente sostiene la AGIT, porque sencillamente ese monto liquidado por el IUE, corresponde a una autodeterminación del mismo sujeto pasivo, mediante la cual declara la existencia de adeudos tributarios a favor del fisco por concepto de ese gravamen. Pues bien, el hecho de que la Ley faculte al contribuyente a poder compensar ese monto pagado con las obligaciones que se generen por el IT, asevera que ese dinero no deja de ser del Estado legítima y legalmente pagado en fecha determinativa por concepto del IUE.

Resumiendo argumenta que se tiene plenamente demostrado que la interpretación y aplicación del art. 3 de la R.N.D N° 10-0006-04, estaba restringida por los art. 77 de la Ley 843 y 7 del Decreto Supremo Reglamentario 21532, que en virtud a su prelación, jerarquía y anterioridad, debieron ser observadas y cumplidas con preferencia por el sujeto pasivo; pues evidentemente la cuestionada resolución normativa contemplaba la posibilidad de efectuar el mantenimiento de valor de los saldos del IUE para su compensación con el IT y que de acuerdo a lo señalado por la AGIT, el sujeto pasivo simplemente habría dado cumplimiento a lo señalado pero sin embargo se puede corroborar que esa



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 450/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de
Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

misma resolución, en el artículo pertinente, en ningún momento dispuso o faculto al sujeto pasivo, a que los montos resultantes de ese mantenimiento de valor podían compensarse con el IT, excediendo el IUE efectivamente pagado. Por lo tanto asegura que la Resolución de Recurso Jerárquico demandada, es ilegal y debe ser revocada, conforme a derecho. Por memorial cursante de fs. 51 a 52 vlta., reiteró en la réplica los fundamentos expuestos en la demanda.

CONSIDERANDO II: Admitida la demanda mediante auto de 26 de agosto de 2009 cursante a fojas 24 de obrados, la misma fue corrida en traslado, apersonándose Rafael Vergara Sandoval-Superintendente Tributario General-Interino, contestándola (fojas 44-47) bajo los siguientes fundamentos:

Afirma la Autoridad General de Impugnación Tributaria que el art. 77 de la Ley 843 dispone que el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), liquidado y pagado por períodos anuales, será considerado como pago a cuenta del Impuesto a las Transacciones (IT) en cada período mensual, en la forma, proporción y condiciones que establezca la reglamentación, hasta su total agotamiento, momento a partir del cual deberá pagarse el impuesto sin deducción alguna; el art. 7 del DS 21532 (Reglamento del IT), prevé que solamente los sujetos pasivos del IUE que hubieren pagado efectivamente dicho impuesto podrán deducir el mismo como pago a cuenta del IT, que deben declarar mensualmente en formulario oficial sobre el total de los ingresos percibidos durante el período fiscal; así el art. 1 de la Ley 2434, señala que la Unidad de Fomento de Vivienda (UFV) es una unidad de cuenta para mantener el valor de los montos denominados en moneda nacional y proteger su poder adquisitivo; el art. 2 del DS 27028 que reglamenta dicha Ley, dispone que a partir del 27 de diciembre de 2002, se actualizara los valores, créditos fiscales, saldos a favor del contribuyente, tasas y otros señalados en las leyes 843 y 1990; asimismo la Resolución Ministerial N° 662 de 21 de octubre de 1996, a efecto de la aplicación de los artículos 77 de la Ley 843 y 7 del DS 21532, resuelve que: el IUE pagado será actualizado mensualmente en base a la variación del Boliviano en relación al Dólar Estadounidense entre el último día hábil del mes anterior a aquel en que fue pagado o determinado un nuevo saldo luego de efectuar la compensación mensual con el IT y el último día hábil del mes anterior a aquel en el que se lo utilizará para compensar con el monto del IT a pagar; es así que el art. 4 inciso b), de la Ley 2166 de 22 de diciembre de 2002 y el artículo 64 de la Ley 2492 (CTB), la Administración Tributaria emitió la RND 10-0006-04, cuyo art. 3 dispone que el mantenimiento del valor para los saldos del contribuyente, compensaciones, arrastre de pérdidas o débito correspondiente a reintegros del crédito fiscal y otros, serán calculados de manera habitual, considerando la variación de la cotización de la UFV, conforme a la formula inserta en el citado artículo; señala además que para el cálculo del Mantenimiento del Valor específico para cada concepto, se deben considerar los parámetros definidos en un cuadro, cuyo tercer campo indica textualmente que para la primera compensación del IUE con el IT, la fecha de la UFV debe considerarse desde el último día hábil del mes en que se pagó el IUE hasta el último día hábil a partir del mes en que se inicia la compensación del IT; Por lo que, si bien los artículos 77 de la Ley 843 y 7 del DS 21532, establecen que el

IUE liquidado y pagado efectivamente es considerado como pago a cuenta del IT, dicha deducción no se encuentra limitada al importe efectivamente pagado, sino corresponde su actualización, conforme con lo dispuesto en art. 11 de la Ley 2434 y el art. 2 del DS 27028, la Resolución Ministerial N° 662 de 21 de octubre de 1196 y la Resolución Normativa de Directorio RND 10-0006-04.

Por lo que infiere claramente que el art. 3 de la RND 10-0006-04, de ninguna manera infringe la prelación normativa prevista en el art. 228 de la Constitución Política del Estado abrogada, ahora contenida en el art. 410-II de la nueva Constitución Política del Estado y el art. 5 de la Ley 2492 (CTB), por cuanto no crea, ni modifica, ni suprime el mantenimiento de valor, sino, simplemente, define los parámetros que deben utilizarse para el cálculo del mantenimiento de valor.

Es por lo que alude que los argumentos esgrimidos por el demandante no tienen fundamento técnico-jurídico.

Concluye manifestando, que el SIN discrepa que la Autoridad General de Impugnación Tributaria señala que la RA 05-97-87 aprueba el Form. 156 (DDJJ del IT) y dispone que este formulario debe ser llenado en todos sus rubros; en contraposición, el Formulario 156 correspondiente al IT es de uso general y no exclusivamente para efectuar compensaciones con la IUE, por lo que la existencia de casillas en dicho formulario, no implica que sean de uso obligatorio para el sujeto pasivo como sugiere la AGIT; pues la Administración Tributaria emitió la Resolución Administración 05-97-87, cuyo art. 1 aprueba el Formulario 156 – declaración jurada mensual del Impuesto a las Transacciones, para los sujetos pasivos que desarrollen en forma habitual las actividades señaladas en el primer párrafo del art. 72 de la Ley 843; asimismo en su art. 4, dispone que este formulario debe ser llenado en todos sus rubros y precisamente en el Rubro 2-Créditos Deducibles, inciso b) (Cód.664), se consigna el IUE compensando (1ª instancia o el saldo periodo anterior) y en el inciso c) (Cód. 606), el mantenimiento del valor sobre el importe del inciso b), el que debió ser calculado aplicando las variaciones de la Unidad de Fomento a la Vivienda, de acuerdo con el art. 1 de la Ley 2434 y el art. 2 del DS 27028; es así que por lo expuesto declaran que la demanda incoada por la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, carece totalmente de sustento jurídico-tributario, no existiendo agravio ni lesión de derechos que se hubiera causado con la Resolución de Recurso Jerárquico, erróneamente impugnada, solicitando declarar improbadamente la demanda contencioso-administrativa interpuesta por el SIN.

Por memorial cursante de fs. 56 a 57 vlta., reiteró en la dúplica los fundamentos expuestos en la contestación.

CONSIDERANDO III: Reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que este Tribunal solo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial
Tributaria.

Exp. 450/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de
Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

La problemática radica en determinar si el sujeto pasivo, determinó y si pagó el Impuesto a las Transacciones de acuerdo a Ley.

III.1. En atención al Recurso de Alzada interpuesto por el recurrente el 31 de diciembre de 2008 (fs. 11-19-Anexo); el 13 de agosto de 2009 se emite la Resolución del Recurso de Alzada STR-CBA/RA 0055/2009 (fs. 68-70); el 14 de abril de 2009, interpone Recurso Jerárquico (fs. 76-81 vlta.-Anexo), resuelto el 12 de junio de 2009 por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0215/2009 (fs. 112-123 vlta.).

III.2. En principio Graco Cochabamba, determinó que CORANI S.A. compensó el IT, por un monto mayor al IUE efectivamente pagado, contraviniendo al art. 77 de la Ley 843, estableciéndose que esa diferencia se debía al mantenimiento de valor aplicado a los saldos del IUE al momento de compensar con el IT; alegando que no se consideró que la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0006-04 fue abrogada por la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0013-06 de 19 de abril de 2006, vigente a la fecha que si se ajusta y es coherente con lo establecido en la Ley 843 y que pese a que la conocía la empresa Corani, esta no se preocupó en regularizar los ajustes de compensación del IUE, esperando más de un año a que la Administración Tributaria determinara las diferencias en fiscalización.

A efecto de resolver el presente caso, resulta necesario hacer hincapié primeramente en el artículo 77 de la Ley 843, el cual señala que el impuesto sobre las utilidades de las Empresas (IUE), liquidado y pagado por periodos anuales, será considerado como pago a cuenta del Impuesto a las Transacciones (IT), en cada periodo mensual, en la forma, proporción y condiciones que establezca la reglamentación, hasta su total agotamiento, momento a partir del cual deberá pagarse el impuesto sin deducción alguna; así mismo el art. 7 del DS 21532 que establece que el IUE liquidado y pagado anualmente, será considerado como pago a cuenta del IT a partir del primer mes posterior a aquel en que se cumplió con la presentación de la declaración jurada y el pago del IUE, donde el impuesto determinado será deducido como pago a cuenta del IT en cada periodo mensual, en formulario oficial sobre el total de los ingresos percibidos durante el periodo fiscal respectivo y hasta el total agotamiento del IUE pagado; conforme también con lo dispuesto en el art. 1 de la Ley 2434, el art. 2 del DS 27028, la Resolución Normativa de Directorio RND 10-0006-04 la cual es verificada que estuvo vigente en el periodo fiscalizado, por tanto su aplicación era obligatoria para todos los contribuyentes, por mandato de los artículos 3 y 5 numeral 7 de la Ley 2492, que establecen que las normas tributarias de carácter general presidirán a partir de su publicación oficial o desde la fecha que ellas establezcan; por lo que la Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales no demostró que se haya resuelto el recurso sin un verdadero análisis jurídico, más por el contrario se evidencia que se ha aplicado correctamente el art. 5 de la Ley 2492 concordante con la Nueva Constitución Política del Estado y la normativa mencionada.

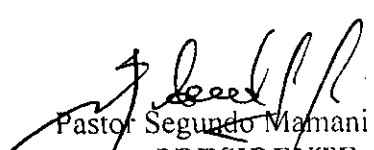
Por lo que está demostrado que Corani ejecutó un correcto cálculo de

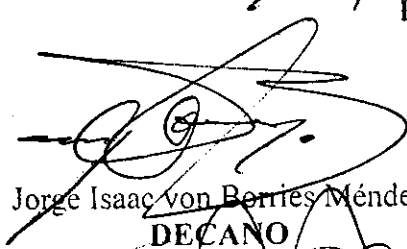
mantenimiento al valor del importe, como se manifiesta con las pruebas presentadas dentro del término probatorio, que consta de fotocopias simples de Formularios 80 de la gestión 2003 y 156 de mayo a julio de 2004, cuadro IUE 2003 Compensación con el IT 2004 elaborados por la empresa. Por la revisión minuciosa a los antecedentes es indudable que no existe infracción de la regla normativa y que el sujeto pasivo operó de acuerdo a procedimiento, el alegato del sujeto activo es inconsistente según las pruebas presentadas y lo explicado; en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos, corresponde confirmar la resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 15-21, presentada por Veimar Mario Cazón Morales Gerente Distrital de Grandes Contribuyentes Cochabamba del SIN, manteniendo firme la Resolución Impugnada AGIT-RJ/0215/2009 de 12 de junio de 2009, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Berries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

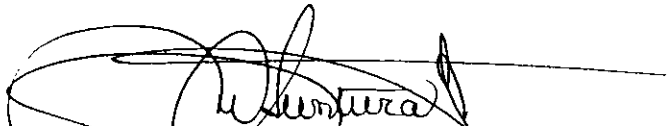

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

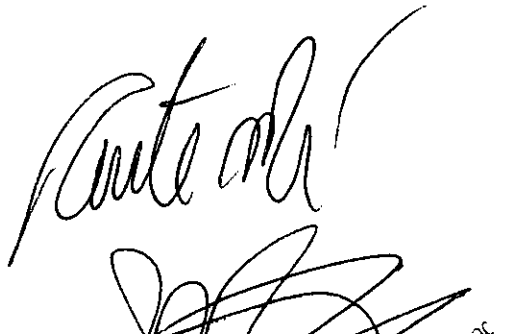
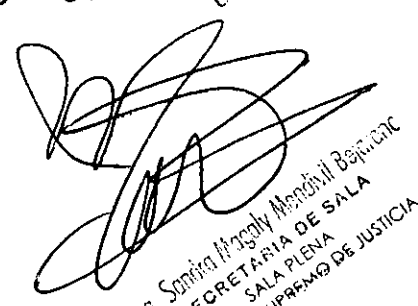


Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

Exp. 450/2009. Contencioso Administrativo.- Gerencia
 Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de
 Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de
 Impugnación Tributaria.


 Maritza Suntura Juaniquima
 MAGISTRADA

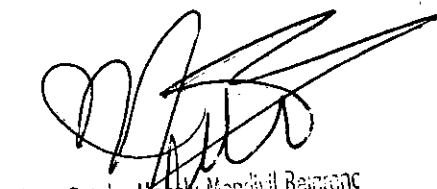

 Fidel Marcos Tordoya Rivas
 MAGISTRADO



 Abog. Sandra Margely Mandivil Bejarano
 SECRETARÍA DE SALA
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
 ORGANISMO JUDICIAL DE BOLIVIA
 SALA PLENA

GESTIÓN: 2015
 SENTENCIA N° 263 FECHA 02 DE JUNIO
 LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015

CONFORME -
 VOTO DISIDENTE:


 Abog. Sandra Margely Mandivil Bejarano
 SECRETARÍA DE SALA
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

